



STUDIO ASSOCIATO STORTI

di Dott. Mattia Storti, Rag. Paolo Storti e Rag. Enrica Zoetti
Via Martiri di Belfiore, 28/C - 46042 Castel Goffredo (Mn)
Cod. Fisc. e P.Iva 01690030208
Tel. 0376 770159 • Fax 0376 771300
email: segreteria@studiosorti.eu - PEC: studiosorti@legalmail.it

Castel Goffredo, 04 Dicembre 2025

Circolare n° 12

AL 31 DICEMBRE 2025 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA E RITENUTE DELL'ANNO 2023

Quando il contribuente non provvede al versamento di IVA e ritenute, oltre determinate soglie di tolleranza, tale irregolarità sfocia in conseguenze penali, se dette omissioni non vengono regolarizzate entro una certa data: il termine da considerare è quello del 31 dicembre dell'anno successivo quello nel quale vengono presentate le relative dichiarazioni.

Eventuali omessi versamenti oltre soglia relativi al periodo di imposta 2023 sono suscettibili di produrre conseguenze penali se non "gestiti" entro il 31 dicembre 2025, mentre per le irregolarità del 2024 c'è tempo sino al 31 dicembre 2026.

Il reato di omesso versamento IVA e ritenute

L'art. 10-ter, D.Lgs. n. 74/2000 stabilisce che è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, l'IVA dovuta in base alla medesima dichiarazione, per un ammontare superiore a 250.000 euro per ciascun periodo d'imposta.

Analogamente, l'art. 10-bis, D.Lgs. n. 74/2000 stabilisce che è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versa, entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della

dichiarazione annuale di sostituto di imposta, ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti per un ammontare superiore a 150.000 euro per ciascun periodo d'imposta.

Gli artt. 10-*bis* e 10-*ter*, D.Lgs. n. 74/2000 prevedono, inoltre, che:

- il reato non si perfeziona sino a quando è in essere una dilazione dell'avviso bonario. L'art. 3-*bis*, comma 2-*bis*, D.Lgs. n. 462/1997 prevede che gli avvisi bonari siano comunicati al contribuente entro il 30 settembre dell'anno successivo quello di presentazione della dichiarazione. Inoltre, nelle more del ricevimento della comunicazione, si può provvedere spontaneamente al pagamento rateale delle somme dovute a titolo di ritenute o di imposta, nella misura di almeno 1/20 per ciascun trimestre solare;
- in caso di decadenza dal beneficio della rateazione ai sensi dell'art. 15-*ter*, D.P.R. n. 602/1973, il colpevole è punito se il debito residuo supera i 50.000 euro (per le ritenute) o i 75.000 euro (per l'IVA).



Peraltro, sempre in relazione agli omessi versamenti, il comma 3-*bis* dell'art. 13, D.Lgs. n. 74/2000 sancisce che i reati relativi all'omesso versamento di ritenute certificate e all'omesso versamento di IVA non sono punibili se il fatto dipende da cause non imputabili all'autore. A tal fine il giudice tiene conto della crisi non transitoria di liquidità dell'autore dovuta alla inesigibilità dei crediti per accertata insolvenza o sovraindebitamento di terzi o al mancato pagamento di crediti certi ed esigibili da parte di P.A. e della non esperibilità di azioni idonee al superamento della crisi.

RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute IRPEF viene commisurata al 50% delle provvigioni corrisposte all'agente (con applicazione di fatto dell'aliquota ridotta dell'11,5%, corrispondente al 50% dell'aliquota applicabile al primo scaglione Irpef, attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al 20% delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

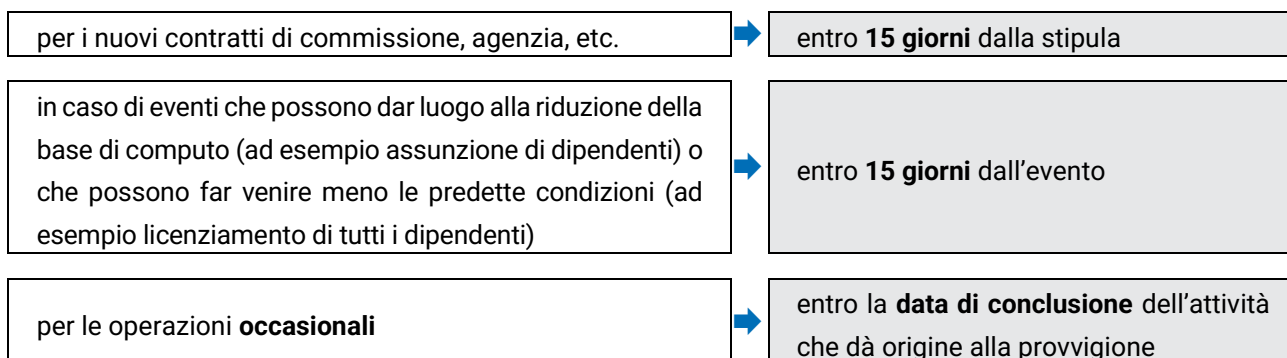
Si riporta una tabella che evidenzia l'impatto delle 2 diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l'impatto delle ritenute Enasarco).

	ordinaria	ridotta
provvigioni	1.000	1.000
base imponibile	50% = 500	20% = 200
ritenuta d'acconto (23%)	115	46
netto	885	954

Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla citata normativa, ma come in seguito si dirà, l'Agenzia delle Entrate ha ammesso anche l'utilizzo della pec) **entro il 31 dicembre** dell'anno precedente.

Detto termine ordinario viene derogato nel caso di **rapporti continuativi**, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:



La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o "di terzi".

A tal fine, si considerano soggetti "terzi":

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. n. 81/2015, in attuazione della Riforma del lavoro definita "Jobs Act", ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione).

È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell'art. 25-bis, D.P.R. n. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione
provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
provvigioni percepite dalle aziende e istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli e ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro

Modifiche apportate dal D.Lgs. n. 175/2014

Con il D.Lgs. n. 175/2014 (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell'art. 25-bis, D.P.R. n. 600/1973, ha previsto l'emanazione di uno specifico Decreto attuativo che avrebbe dovuto apportare alcune modificazioni all'adempimento in oggetto.

In particolare, tale Decreto:

- introduce l'utilizzo della posta elettronica certificata (pec), oltre alla raccomandata A.R.;
- assegna validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);

- introduce specifiche sanzioni (da 250 euro a 2.000 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

A oggi, a distanza di parecchi anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, nessun Decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E/2014, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata A.R., ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);

- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce;

- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;

- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del Decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate, restano *"salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione"* che tuttavia a oggi non risulta ancora emanato.

Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- coloro che hanno già inviato la comunicazione, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2026, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;

- coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2026, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2025 secondo le modalità sopra descritte.

DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'art. 19, comma 1, D.P.R. n. 633/1972 prevede che:

"Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo".

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che la detrazione deve essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'IVA assolta su tale acquisto:

l'art. 1, D.P.R. n. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, che:

"Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".



Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 13 novembre 2025 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2025) e datata 31 ottobre 2025, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione IVA del mese di ottobre (trattasi di una facoltà e non di un obbligo).

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l'IVA, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione.

Ricezione della fattura

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2025 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2025 o del IV trimestre 2025 che saranno ricevute tramite SdI nel mese di gennaio 2026. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato art. 1, D.P.R. n. 100/1998 che recita *"fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente"*.

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

Fattispecie	Trattamento	Anno detrazione
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2025	Devono concorrere alla liquidazione IVA del mese di dicembre 2025	2025
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2026 (datate dicembre 2025) e registrate nel mese di gennaio 2026	Devono necessariamente confluire nella liquidazione IVA del mese di gennaio 2026 o successive	2026
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2025 non registrate a dicembre 2025	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2025 da presentare entro il 30 aprile 2026	2025
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2025 e registrate dopo il 30 aprile 2026	Possono essere detratte nel 2025 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale IVA integrativa relativa all'anno 2025	2025

Qualora il Sdl non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale fatture e corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del *file* fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'IVA per il cliente. Il Sdl comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2025 vengano inviate al Sdl con qualche giorno di anticipo rispetto al 31 dicembre 2025, al fine di poter permettere l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva da parte del cliente nello stesso mese di effettuazione dell'operazione.

DAL 27 DICEMBRE 2025 IN VIGORE IL CONTO TERMICO 3.0

Il Conto Termico 3.0 è un incentivo introdotto dal Decreto MASE 7 agosto 2025, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 224 del 26 settembre 2025, corrispondente a un contributo a fondo perduto destinato a tutti i soggetti (persone fisiche, imprese, comunità energetiche rinnovabili, enti del Terzo settore, ecc.) per interventi finalizzati all'incremento dell'efficienza energetica e alla produzione di energia termica da fonti rinnovabili negli edifici.

L'agevolazione entrerà in vigore il prossimo 27 dicembre 2025 e poi, entro il 25 febbraio 2026, il Gestore dei Servizi Energetici (GSE) emanerà le regole operative e renderà disponibile la piattaforma "Portaltermico", attraverso la quale sarà possibile presentare le richieste di accesso all'agevolazione.

Si delinea l'ambito degli interventi agevolabili da parte delle imprese: una futura informativa chiarirà i dettagli operativi non appena saranno rese disponibili le istruzioni da parte del GSE.

L'ambito oggettivo degli interventi agevolabili per le imprese

L'art. 25, Decreto MASE 7 agosto 2025 individua i requisiti di ammissibilità per gli interventi di efficienza energetica realizzati dalle imprese:

- devono determinare una riduzione della domanda di energia primaria di almeno il 10% rispetto alla situazione precedente all'investimento; ovvero
- in caso di multi-intervento, devono determinare una riduzione della domanda di energia primaria di almeno il 20% rispetto alla situazione precedente all'investimento.

Al fine della verifica della domanda di energia primaria fa fede l'APE (attestato di prestazione energetica) che dovrà essere redatto prima e dopo l'intervento. I principali interventi agevolabili su edifici esistenti per le imprese sono:

- isolamento, infissi, schermature;
- impianto fotovoltaico e sistema di accumulo con HP elettrica;
- pompe di calore;
- solare termico, solar cooling;
- biomassa, ibridi con HP;
- teleriscaldamento efficiente.

La misura degli incentivi (contributi a fondo perduto) varia dal 25% al 65% dei costi agevolabili sostenuti.

DAL 1° GENNAIO 2026 PARTE L'ABBINAMENTO TRA POS E REGISTRATORI TELEMATICI

Con provvedimento direttoriale n.424470 dello scorso 31 ottobre l'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alle disposizioni contenute nei commi 74 e 77 dell'art.1, Legge n. 207/2024 (Legge di Bilancio per l'anno 2025) al fine di definire le modalità operative per il collegamento tra lo strumento hardware o software mediante il quale sono accettati i pagamenti elettronici (tipicamente il POS) e lo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati i dati dei corrispettivi (il registratore telematico) oltre che definire le modalità operative per la memorizzazione puntuale e la trasmissione aggregata dei dati dei pagamenti elettronici. L'obbligo decorre a partire dal 1° gennaio 2026.

Modificato il D.Lgs. n. 127/2015

La modifica normativa è intervenuta direttamente sul D.Lgs. n.127/2015, in particolare al comma 3 dell'art. 2, al fine di prevedere la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico.

Collegamento sul portale "Fatture e Corrispettivi"



Il provvedimento prevede che il collegamento sia effettuato esclusivamente mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", a decorrere dalla data che sarà resa nota prossimamente sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il comma 4 dell'art. 2, D.Lgs. n. 127/2015 prevede che le regole tecniche, le informazioni da trasmettere, i termini per la trasmissione telematica e le caratteristiche tecniche degli strumenti di cui al comma 3 sono definite, sentite le associazioni di categoria, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. Considerate poi le modifiche apportate al comma 3, con il citato provvedimento sono stabilite le modalità di collegamento tra lo strumento hardware o software mediante il quale sono accettati i pagamenti elettronici e lo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati i dati dei corrispettivi.

Regole di avvio

Al fine di garantire un avvio graduale dell'adempimento, per gli strumenti di pagamento elettronico, per i quali nel mese di gennaio 2026 è in vigore un contratto di convenzionamento tra il soggetto obbligato e il prestatore di servizi di pagamento, viene previsto un termine di 45 giorni, dalla data di

messa a disposizione del sopra citato servizio web, per effettuare la registrazione a sistema del collegamento tra i 2 strumenti.

Regole a regime

A regime, invece, nel caso in cui uno strumento di pagamento elettronico già registrato venga collegato ad altro strumento di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ovvero nei casi di attivazione di nuovi strumenti di pagamento elettronico, il collegamento è registrato a sistema a partire dal 6° giorno del secondo mese successivo alla data di effettiva disponibilità dello strumento di pagamento elettronico, o alla data di variazione dell'associazione, ed entro l'ultimo giorno lavorativo dello stesso mese.



ESEMPIO

Qualora venga attivato un nuovo POS in data 1° febbraio 2026, in collegamento con un registratore telematico, la registrazione del collegamento tra i 2 strumenti dovrà essere effettuata tramite il servizio web disponibile nell'area riservata, a partire dal 6 aprile ed entro il 30 aprile.

La memorizzazione dei dati dei pagamenti elettronici è effettuata mediante gli strumenti di certificazione dei corrispettivi registrando, al momento dell'effettuazione dell'operazione, e riportando nel documento commerciale le forme di pagamento e il relativo ammontare.

Tali dati sono trasmessi telematicamente in forma aggregata su base giornaliera all'Agenzia delle Entrate con le modalità e le regole tecniche già operative, mediante la trasmissione dei corrispettivi telematici giornalieri.

TRANSIZIONE 4.0 E 5.0: IMPOSSIBILE IL CUMULO

Con avviso dello scorso 25 novembre il MIMIT ha chiarito che i c.d. *bonus* 5.0 e 4.0 non sono cumulabili per i medesimi beni oggetto di agevolazione e che di conseguenza le imprese che hanno presentato domanda per entrambe le misure dovevano optare, entro il 27 novembre, per uno dei 2 crediti d'imposta, mentre, le aziende che avessero inviato comunicazione di completamento dell'investimento, devono comunicare entro 5 giorni dalla comunicazione del GSE, la rinuncia alle risorse prenotate sul credito non fruito.

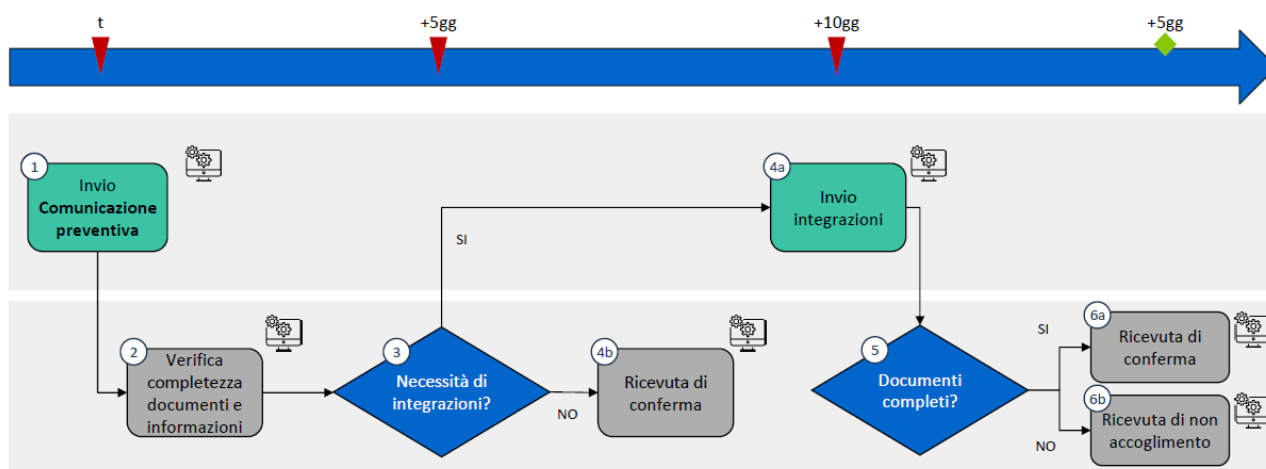
Oltre a questa informazione, è importante ricordare che allo stato attuale risultano esauriti sia i fondi della transizione 4.0 che 5.0.

Nel corso degli anni questi sistemi di agevolazione hanno acquisito un meccanismo di attribuzione legato a una doppia comunicazione:

- comunicazione ante investimento - preventiva
- comunicazione post investimento

questo per permettere al Ministero di monitorare l'utilizzo/prenotazione dei fondi.

Il processo di valutazione delle domande può essere sintetizzato come segue:



In relazione a questa ultima è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale del 21 novembre scorso il D.L. n. 175/2025, contenente misure urgenti in materia di Piano Transizione 5.0 e produzione di energia da fonti rinnovabili. Il provvedimento, in vigore dal 22 novembre, ha definito i tempi e le condizioni per l'accesso al credito d'imposta dedicato agli investimenti in efficienza energetica e innovazione tecnologica. Secondo tale Decreto le imprese che intendono accedere al credito d'imposta previsto dal D.L. n. 19/2024 potevano presentare domanda fino alle ore 18.00 del 27 novembre 2025 data rideterminata dopo un precedente termine di chiusura indicato dal MIMIT nel 7/11/2025 per esaurimento dei fondi.

Nonostante la sospensione, il Ministero aveva lasciato aperta la possibilità di inviare comunque le richieste, in attesa di ulteriori fondi, la nuova data sospensiva, ovvero lo scorso 27 novembre deve intendersi definitiva.

In caso di dati caricati in modo errato, documentazione incompleta o non leggibile, le aziende potranno procedere a un'integrazione su richiesta del GSE. L'adeguamento dovrà tuttavia rispettare un termine tassativo: entro la scadenza indicata dal Gestore e comunque non oltre il 6 dicembre 2025, pena la perdita del diritto al credito d'imposta.

Al contempo il MIMIT ha chiarito che le imprese possono continuare a inviare comunicazioni di prenotazione, nel caso di nuova disponibilità di risorse, il GSE ne darà comunicazione alle imprese secondo l'ordine cronologico di trasmissione delle domande.

Il medesimo destino è toccato alle risorse che alimentavano la transazione 4.0 le cui risorse risultano esaurite dallo scorso 11 novembre 2025.



Dal 2026 è previsto un nuovo sistema di incentivi che fonderà i crediti 4.0 e 5.0, con l'obiettivo di semplificare l'accesso e creare un sistema più stabile.

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2025

Entro il prossimo 29 dicembre 2025 (in quanto il giorno 27 cade di sabato) i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'IVA sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2025. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
6035	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto								
I metodi per determinare l'acconto IVA	➔	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center;">Storico</td> <td>88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Analitico</td> <td>liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Previsionale</td> <td>88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno</td> </tr> </table>	Storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente	Analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data	Previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno
	Storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente						
	Analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data						
Previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover maturare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno							

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'IVA dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - al mese di dicembre 2024 per i contribuenti mensili; - al saldo dell'anno 2024 per i contribuenti trimestrali; - al IV trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2024), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'IVA dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2024. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti IVA è cambiata nel 2025, rispetto a quella adottata nel 2024, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> - contribuente mensile nel 2024 che è passato a trimestrale nel 2025: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'IVA versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2024, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2024;
-----------------------	---

	- contribuente trimestrale nel 2024 che è passato mensile nel 2025: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'IVA versata (a saldo e in acconto) per il IV trimestre del 2024; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2025 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.
Metodo analitico	Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'IVA risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando: <ul style="list-style-type: none"> - le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2025, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; - le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2025. Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito IVA inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.
Metodo previsionale	Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'IVA che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri 2, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'IVA, inferiore al dovuto.

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate

In questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'IVA di gruppo Società controllanti e controllate

Ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione

Nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto IVA i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica deve intendersi esemplificativa e non esaustiva).

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto IVA
<ul style="list-style-type: none">- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;- soggetti che non dispongono di uno dei 2 dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:<ul style="list-style-type: none">• soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2025;• soggetti cessati entro il 30 novembre 2025 (mensili) o 30 settembre 2025 (trimestrali);
<ul style="list-style-type: none">• soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;• soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2025 risulta un'eccedenza a credito;- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'art.1 commi da 54 a 89 Legge n.190/2014;- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'art. 27, comma 1 e 2, D.L. n. 98/2011;- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);- i produttori agricoli esonerati (art. 34, comma 6, D.P.R. n. 633/1972);- soggetti che applicano il regime forfettario ex Legge n. 398/1991;- soggetti esercenti attività di intrattenimento (art. 74, comma 6, D.P.R. n. 633/1972);- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;- gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'IVA

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2025 AL 15 GENNAIO 2026

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 dicembre 2025 al 15 gennaio 2026, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

martedì 16 dicembre

IMU

Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo IMU 2025 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni agricoli, aree edificabili e fabbricati.

Versamenti IVA mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre. I contribuenti IVA mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art. 1, comma 3, D.P.R. n. 100/1998) versano oggi l'IVA dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi INPS

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi INPS dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata INPS, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'IRPEF;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;

- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Imposta sostitutiva sulla rivalutazione TFR

Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR, maturata nel 2025.

lunedì 29 dicembre

Acconto IVA

Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto IVA 2024 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

mercoledì 31 dicembre

Comunicazione PEC amministratori di società

Scade il termine per la comunicazione al Registro delle Imprese del domicilio digitale (PEC) degli amministratori di società.

Polizze catastrofali

Scade il termine per la stipula dei contratti assicurativi a copertura dei danni derivanti da calamità naturali ed eventi catastrofali per le micro imprese e piccole imprese.

Riduzione ritenuta di acconto agenti

Scade oggi il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto nella misura ridotta del 4,60%.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.

giovedì 15 gennaio

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

STUDIO ASSOCIATO STORTI